

MARIA TEREZA APPEL

**ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS, MEDIANTE UM ESTUDO DE CASO, EM
UM RESTAURANTE DE CURITIBA**

**CURITIBA
2011**

MARIA TEREZA APPEL

**ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS, MEDIANTE UM ESTUDO DE CASO, EM
UM RESTAURANTE DE CURITIBA**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Márcia Bortolocci Espejo

**CURITIBA
2011**

*A Deus, fonte de vida e sabedoria.
A minha família pela oportunidade, apoio e afeto.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pela força espiritual e sabedoria para a realização deste estudo. Agradeço também, aos meus pais biológicos e de coração, pela vida e oportunidade de poder realizar mais esta etapa da minha vida. Aos meus colegas de classe do curso de especialização, que estiveram juntos durante todo o período do curso, tornando mais empolgante, a todos, meu carinho e agradecimento por todas as dicas, palavras, conselhos e votos de superação.

Quero agradecer também a Alessandra, por ceder o seu restaurante para que pudesse realizar este estudo.

Agradeço ainda ao apoio da minha orientadora Prof^a Dr^a Márcia Bortolucci Espejo, por sua bondade, atenção e auxílios dispensados.

Finalmente agradeço a minha irmã Fernanda Appel, e minhas amigas Fernanda de Fino, Marília Baer por toda a ajuda, apoio, parceria, dedicação e carinho dispensados para me ajudar a concluir mais esta etapa da minha vida. E agradeço também ao meu querido Gilberto Delinski Jr. pelo se apoio, carinho e palavras de motivação.

RESUMO

APPEL, M.T. **Análise dos controles internos, mediante um estudo de caso, em um Restaurante de Curitiba.** O objetivo deste estudo foi realizar um diagnóstico organizacional e identificar os controles internos de um restaurante de Curitiba, e ao final apresentar propostas para melhoramento de seu sistema de controles. A metodologia utilizada foi a realização de pesquisas bibliográfica e documental para levantamento de dados quantitativos e qualitativos, com o escopo de diagnosticar a empresa adequadamente. O trabalho trará ainda um estudo de caso para investigar o problema de questão e uma pesquisa participativa. Por meio de um diagnóstico organizacional foi possível realizar uma análise do ambiente em que a empresa atua, através do método SWOT. O acompanhamento das atividades do restaurante possibilitou ainda analisar os controles existentes em cada processo. Com o apoio da pesquisa teórica e acompanhamento das atividades foi possível identificar algumas falhas nos processos desenvolvidos empresa em estudo. Os resultados mostram a necessidade de se reestruturar os processos e controles existentes, que podem prejudicar a empresa em vários quesitos, não somente financeiro. Contudo, foi desenvolvido uma proposta de melhoria nos controles existentes e uma sugestão de implantação de outros controles, podendo ser reavaliado para futuras adaptações do ambiente em que atua.

Palavras-chave: controladoria, controles internos, diagnóstico organizacional.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 - A EMPRESA E SEUS STAKEHOLDERS.....	14
FIGURA 2 - INFORMAÇÕES PRODUZIDAS PELO PROCESSO DE CONTROLE.	17
FIGURA 3 - SETOR ALIMENTÍCIO	32
FIGURA 4 - ORGANOGRAMA DO RESTAURANTE.....	33
QUADRO 1 – FORMAS DE CONTROLE.....	18
QUADRO 2 – TRÊS NÍVEIS DE CONTROLE NAS ORGANIZAÇÕES	19
QUADRO 3 - ANÁLISE DO AMBIENTE EXTERNO	34
QUADRO 4 - ANÁLISE DO AMBIENTE INTERNO.....	35
QUADRO 5 - ANÁLISE S.W.O.T.....	35

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	8
1.2 OBJETIVOS	9
1.2.1 Objetivo geral	9
1.2.2 Objetivos específicos	9
1.3 JUSTIFICATIVA	10
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	13
2.1 CONTROLADORIA	13
2.2 CONTROLES ORGANIZACIONAIS/CONTROLES INTERNOS	16
2.2.1 O que é controle?	16
2.2.2 Tipos de controles	18
2.2.3 Controles internos	20
2.2.3.1 Objetivos do controle interno	20
2.2.3.2 Tipos de controles internos	23
2.3 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL	24
2.3.1 Conceitos de diagnóstico organizacional	24
2.3.2 Elementos que compõem o diagnóstico organizacional	25
3 METODOLOGIA	28
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	28
3.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	30
4 ESTUDO DE CASO	31
4.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA	31
4.2 ANÁLISE DO AMBIENTE.....	34
4.2.1 Fatores Externos	34
4.2.2 Fatores Internos	35
4.3 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL	36
4.4 CONTROLES E FALHAS IDENTIFICADAS NO CASE	41
4.5 PROPOSTA DE MELHORIA NOS CONTROLES INTERNOS	42
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	44
REFERÊNCIAS.....	46

1 INTRODUÇÃO

Hodiernamente, o mercado exige dos empresários maior comprometimento, sem haver diferenciação neste ponto para gestores de micro, pequenas e médias empresas.

Com o aumento da conectividade mundial houve uma mudança significativa de paradigmas em praticamente todos os setores da sociedade e da economia. Consequência disso é a alteração de hábitos, métodos, estratégias e sistemas de vida do indivíduo e das instituições. Tais mudanças evidenciaram o despreparo de muitos gestores de médias e pequenas empresas que, carentes de informações básicas de liderança e omissos no acompanhamento de relatórios gerenciais e demais informações contábeis de suas atividades, exemplificaram casos de inadequada tomada de decisões em seus negócios. (SEBRAE, 2007).

Assim, visando melhoria de desempenho na gestão de negócios, tem-se que o conhecimento de gestão administrativa e de controladoria torna-se vital desde o início das atividades da empresa no mercado. Em muitos casos, para atingir o objetivo de reestruturação da gestão da atividade, são necessárias também modificações e alterações de estruturas internas e sistemas de informações e tecnologia.

Após esta breve explanação, traz-se o escopo do presente estudo, qual seja, definir carências, deficiências, dificuldades e problemas que o gestor de um restaurante em Curitiba enfrenta no dia-a-dia de suas atividades. Para tal, abordar-se-á este tema com ênfase nas funções da controladoria, explicitando sua função primordial de gerenciar sistemas de informações de controle e avaliação do desempenho empresarial, auxiliando gestores na tomada de decisão.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Muitos empresários defendem a idéia de que a instabilidade da economia seria o principal fator para o insucesso de seus negócios. (SEBRAE, 2007). Fatores como dificuldade para aquisição de financiamentos, juros altos, queda do poder aquisitivo da sociedade, entre tantos outros decorrentes da economia mundial

contribuem para a dificuldade de gestão das médias e pequenas empresas; entretanto, não são os únicos fatores prejudiciais.

Há gestores com idéias excelentes de negócio, porém, sem o conhecimento necessário para os gerir. Corriqueiro é encontrar profissionais de outras áreas aventurando-se na gestão de seus negócios, trazendo para o mercado déficit de especialistas em outras áreas e aumento de pseudo-administradores. (SEBRAE, 2007).

Toda a situação esposada demonstra o principal problema encontrado em médias e pequenas empresas, qual seja, a falta de planejamento, execução e controle. Portanto, este trabalho propõe-se a contribuir para a otimização das atividades dos gestores do setor de restaurantes de Curitiba, ofertando-lhes meios de crescer e expandir seus negócios ordenadamente com a elaboração de formas de controle. Assim a questão a ser abordada será: Quais os problemas nos controles gerenciais identificados em um restaurante de Curitiba?

1.2 OBJETIVOS

Em face do problema de pesquisa referenciado, estabelecem-se os objetivos de pesquisa que determinam este estudo.

1.2.1 Objetivo geral

Identificar os problemas nos controles gerenciais identificados em um restaurante de Curitiba.

1.2.2 Objetivos específicos

- Levantar o histórico do restaurante em estudo;
- Identificar e analisar os controles utilizados pelo restaurante;

- Verificar os controles organizacionais que poderiam melhorar a condução do restaurante em termos de gestão e realizar proposições;

1.3 JUSTIFICATIVA

Uma triste verdade da atualidade é que a maioria das empresas, em especial as de pequeno e médio porte, desconhecem os riscos relativos aos seus objetivos de negócios aos quais estão expostas, conforme indicam os crescentes números de fraudes, delitos e perdas decorrentes da falta de uma política de controle sobre os diversos aspectos que cercam as operações empresariais em todos os setores de atividades. (SEBRAE, 2007). Em um ambiente que não permite erros, desconhecer os riscos que podem impedir a realização de seus objetivos pode ser o caminho mais curto para a extinção de qualquer negócio.

A empresa pode estar comprando errado, com preços mais elevados do que deveria, vendendo seus produtos abaixo do preço, sem apropriar os custos devidos, gerando vendas com prejuízo, ou ainda não dispor de recursos tecnológicos mínimos para monitorar seus processos internos, desprezando as ações da concorrência e as tendências de mercado. Sem conhecer e gerenciar os riscos associados ao crédito pode ainda sucumbir ao aumento da inadimplência ou ter problemas para pagar seus compromissos com a alta dos juros.

Os riscos que cercam o ambiente de negócios são muito grandes e envolvem todos os setores da empresa. Pode-se definir como risco qualquer situação que possa afetar o principal objetivo da empresa. E dentre os principais riscos pode-se destacar a ausência de informações gerenciais e contábeis para melhorar a qualidade de decisão de negócios; os processos internos; financeiros (dívidas, caixa, compras, vendas, preços); tecnologia (recursos para auxiliar as operações, entre outros); fatores externos, como os de ordem legal (não cumprimento da legislação); regulamentadores; aspectos políticos e econômicos. (SEBRAE, 2007). Uma empresa, mesmo que preparada para os riscos de mercado, não consegue eliminá-los por completo, mas pode reduzir seu nível de exposição.

As empresas de maior porte utilizam sistemas integrados de informação, a exemplo dos programas de gestão empresarial. Não somente as empresas de

grande porte, mas como as de pequeno e médio também devem utilizar um programa de controle ou um sistema integrado de informação.

Por isso, tornou-se necessária uma mudança qualitativa na forma de exercer os controles. Para tornar as operações de compras, vendas, pagamentos em geral, etc. cada vez mais seguras, o controle interno está sendo desenvolvido para possibilitar o acompanhamento destas antes da efetivação definitiva de qualquer despesa para averiguarem se a operação é segura ou lícita.

O mesmo acontece nas transações eletrônicas. Em muitas empresas, não basta apenas uma assinatura eletrônica para validar uma despesa, pois o sistema de controle interno deve prever outros tipos de validação antes de aprovar a operação, após verificar suas condições. A mudança na forma de agir confere hoje à contabilidade, mais especificamente ao controle de gestão, maior peso para o controle e segurança de negócios.

A área operacional do restaurante analisado ainda é carente de adequados procedimentos de controle, o que aumenta o fator de risco de ocorrer uma operação fraudulenta. Dependendo das suas proporções, uma fraude cometida no sistema operacional da organização pode trazer prejuízos muito mais sérios para a empresa do que um desfalque financeiro. Informações sigilosas em poder da concorrência ou que vazem para os meios de comunicação, podem comprometer a imagem de uma empresa junto ao mercado e seus clientes. O controle dentro das empresas, seja ela pequena ou média, deve ser tratado com responsabilidade e técnica, visando a eficiência e a eficácia dos resultados.

Portanto, o escopo deste estudo é realizar um diagnóstico dos controles gerenciais, evidenciando os problemas do restaurante, visando prevenir riscos que a empresa poderá vir a correr com a falta de controles em todas as áreas.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Esta monografia inicia-se com um desenvolvimento teórico, realizado com citações de autores da área de controladoria e administração. Este material servirá de apoio para o estudo de caso do Restaurante que é o objetivo deste trabalho.

O desenvolvimento teórico está ordenado da seguinte maneira:

- 2.1 Controladoria;

- 2.2 Controles organizacionais e controles internos;
- 2.3 Diagnóstico organizacional.

Em seguida, no tópico 3, discorre-se sobre a metodologia utilizada neste estudo. *A posteriori*, no tópico 4, realiza-se um estudo de caso, trazendo um breve relato sobre a empresa estudada, uma análise do ambiente organizacional, uma descrição dos principais processos e seus controles internos e finalizando com uma proposta de melhoria, se necessário.

Ainda, no tópico 5, são feitas as considerações finais sobre a análise, encerrando-se o trabalho com a conclusão sobre a situação do restaurante estudado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Os próximos tópicos apresentarão um estudo sobre o conceito e funções da controladoria enquanto área responsável pela demonstração aos gestores das informações para aperfeiçoar o processo de decisão. Além disso, será apresentado o conceito e o processo para a efetivação dos controles internos.

2.1 CONTROLADORIA

A área de controladoria, como gestora do sistema de informações, no intuito de assegurar a otimização do resultado econômico das empresas, deve auxiliar os gestores operacionais na identificação, mensuração e eliminação dos desperdícios e custos logísticos escondidos. Para isso é necessário compreender o conceito de controladoria, que é descrita por Mosimann (1999, p.99), como sendo:

[...] o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Já para Frezatti e outros (2009, p. 13), controladoria é:

[...] o órgão da empresa cuja missão consiste em zelar pela eficácia do seu processo de gestão e prover informações de natureza econômico-financeira para todos os *stakeholders* – investidores, gestores, clientes, fornecedores, comunidade, governo e funcionários – procurando monitorar o equilíbrio das relações entre eles. Da mesma forma, deve cuidar para que os gestores da entidade disponham de informações operacionais, econômicas, financeiras e patrimoniais que lhes permitam atingir plenamente os seus objetivos. Em sentido prático e restrito a Controladoria é a área da empresa que deve coordenar o processo de controle gerencial – desde o planejamento estratégico e operacional até o controle orçamentário.

A partir disso, pode-se dizer que a controladoria tem como finalidade orientar cada processo da empresa desde o seu planejamento até a sua finalização, proporcionando informações adequadas para seus interessados. E para que se possa compreender o que é controladoria e quais são suas principais funções e atribuições, deve-se ter em mente o contexto em que as empresas atuam, ou seja,

identificar seus *stakeholders* e suas devidas inter-relações, assim como é ilustrado pela Figura 1:

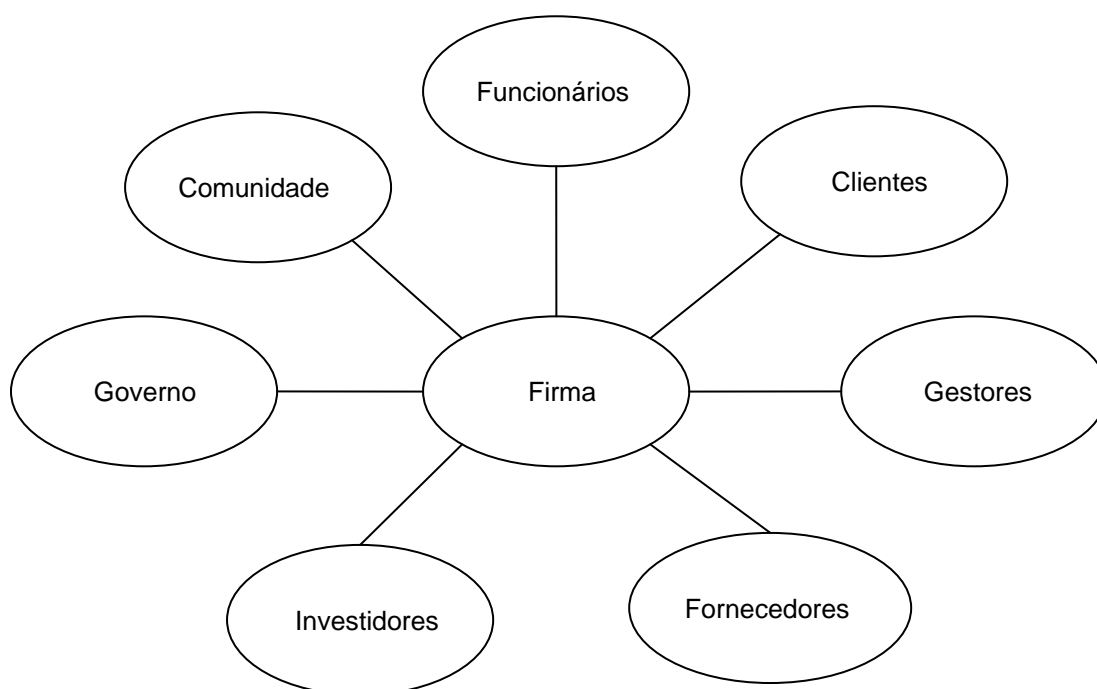


FIGURA 1 - A EMPRESA E SEUS STAKEHOLDERS.

FONTE: FREZATTI (2009, P.26)

Com essa figura é notório a influência que o ambiente, tanto interno como do externo, causa para a empresa. Cada *stakeholders* age de uma maneira diferente com relação a organização, para que essa não seja prejudicada, deve-se ter um controle e conhecimento sobre todos.

As funções da Controladoria podem ser mencionadas como geralmente existentes dentro das organizações. Frezatti e outros (2009, p.32), citam essas funções como sendo:

- a) Coordenação do processo de controle gerencial;
- b) Padronização e harmonização de relatórios;
- c) Avaliação econômica periódica da empresa;
- d) Suporte ao processo de mensuração e gestão de riscos;
- e) Análise de viabilidade econômica de projetos de investimentos;
- f) Assessoria e consultoria às outras áreas, em assuntos econômico-financeiros;
- g) Estabelecimento de normas e procedimentos para as várias áreas da entidade;
- h) Atendimento, acompanhamento e implementação de recomendações da auditoria externa;
- i) Apoio ao processo de governança corporativa, subsidiando o trabalho do conselho de administração, conselho fiscal e comitês de apoio;

- j) Elaboração de relatórios contábeis pelas normas internacionais (IFRS) ou americanas (U.S. GAAP) para o atendimento de mercado de capitais localizados em outros países;
- k) Elaboração de contabilidade ambiental e social;
- l) Estruturação e acompanhamento de procedimentos.

Por meio das funções da controladoria, pode-se orientar a aplicação de um planejamento estratégico na empresa. Pode-se identificá-las como sendo fases pelas quais o processo de controle deverá passar. Mosimann (1999, p.90) em seu estudo, cita as funções estabelecidas por Kanitz, consideradas primordiais da controladoria que são:

- a. Informação – compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistemas de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- b. Motivação – referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- c. Coordenação – visando centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- d. Avaliação – com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- e. Planejamento – de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- f. Acompanhamento – relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejado.

Portanto, a controladoria é uma ferramenta utilizada para se obter, de forma eficaz, os recursos necessários ao funcionamento da organização, abrangendo todas as áreas, desde o recebimento e entendimento de todas as informações até o acompanhamento da evolução do processo em questão. Assim, pode-se direcionar todos os envolvidos para que haja resultados satisfatórios. A tarefa da controladoria deve se basear em princípios sadios e seguros, bem como deve abranger todas as áreas da organização.

2.2 CONTROLES ORGANIZACIONAIS/CONTROLES INTERNOS

O controle organizacional é cada vez mais importante para o desempenho das empresas. Com a necessidade de crescimento e evolução é necessário entender todas as informações presentes em cada processo para o alcance do objetivo preterido. Com isso em mente, os tópicos subsequentes têm por objetivo apresentar o conceito e tipos de controle, mostrando a importância para o melhor desempenho e eficácia da empresa. Além disso, são apresentados os controles internos, conceito, tipos e objetivos para a eficácia, da empresa, no alcance do sucesso de seus objetivos.

2.2.1 O que é controle?

Um processo de gestão depende muito do sistema de informações que o auxilia, tanto no planejamento como também no momento da tomada de decisões. Para isso é necessário ter um controle sobre todas as etapas do processo, do início ao seu fim.

Para Silva (1988, p.83) controle é o processo administrativo que consiste em verificar se tudo está sendo feito de acordo com o que foi planejado e as ordens dadas, bem como assinalar as faltas e os erros, a fim de repará-los e evitar sua repetição. Assim, percebe-se que o controle permite verificar se o planejamento e as ordens estão sendo obedecidas, se há falhas no processo e a reparação delas, se houver.

O controle está diretamente relacionado com as demais funções do processo administrativo: planejamento, organização e direção. Pois ele está presente desde o início do processo até o seu término.

Segundo Padoveze (2004, p.28), controle é:

[...] um processo contínuo e recorrente que avalia o grau de aderência entre os planejamentos e sua execução, compreendendo a análise dos devidos ocorridos, procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas.

Já para Maximiano (2004, p.359), controle é o processo de produzir e usar informações para tomar decisões, sobre a execução de atividades e sobre objetivos.

Não faz sentido planejar se não houver um controle sobre a execução para garantir a eficácia do processo, garantindo assim que não haja fraude, desvios e para que, se estes ocorrerem, os gestores possam tomar as ações corretivas mais adequadas.

Em uma empresa é necessário que haja uma sincronização entre todos os departamentos, pois assim essas trabalharam em prol de uma maximização de resultados. Entretanto, não ocorrendo a simbiose necessária entre os setores, haverá prejuízo de uma área em detrimento de outra. Para que essas áreas trabalhem juntas é necessário que todos os gestores e empregados absorvam os conceitos econômicos que circulam a controladoria no planejamento, na execução e no controle de sua empresa.

Os controles devem ser aplicados em toda a organização e cada objetivo ou processo deve ter critérios diferentes para cada um dos níveis hierárquicos, que são o estratégico, administrativo ou funcional e o operacional. Quando há um processo de controle dentro de uma empresa fica fácil e prático tomar decisões corretivas sobre os projetos em andamento.

A Figura 2 mostra as informações resultantes do processo de controle.

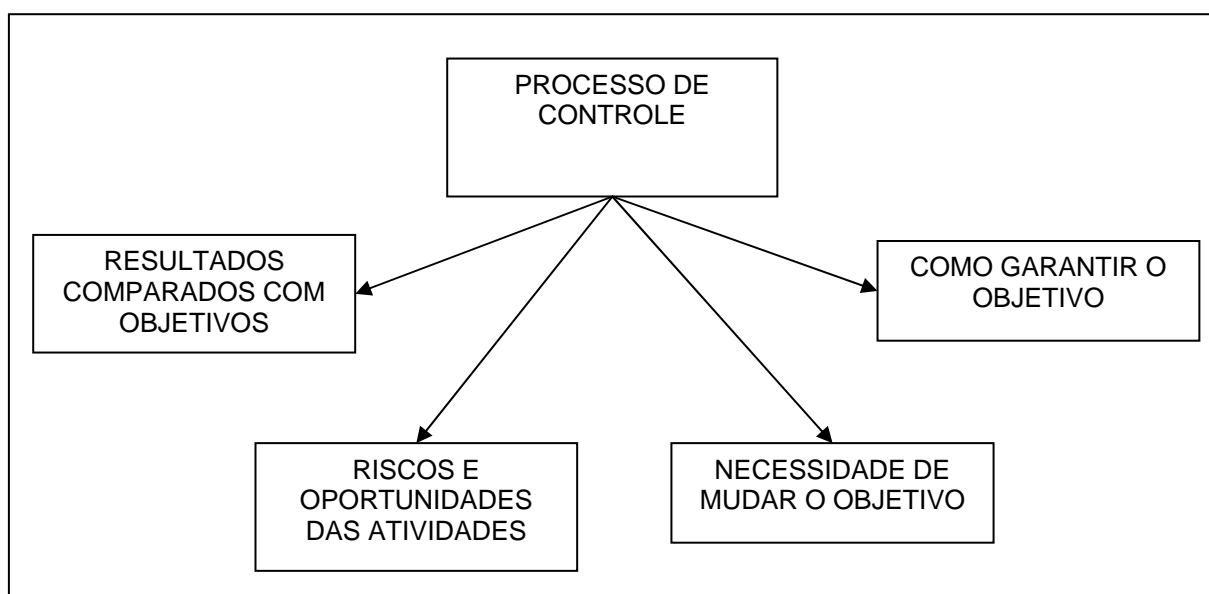


FIGURA 2 - INFORMAÇÕES PRODUZIDAS PELO PROCESSO DE CONTROLE.

FONTE: MAXIMIANO (2004. p. 360).

O processo de controle garante sucesso do projeto em todo o seu trajeto do início da atividade até a sua finalização. Com este acompanhamento é possível notar eventuais riscos ou oportunidades no decorrer do processo, facilitando assim, as ações corretivas para o término da atividade e ao final, obter-se resultados

concretos, possibilitando a comparação com outros projetos ou cenas passadas.

2.2.2 Tipos de controles

Segundo Maximiano (2004, p.372) existem três formas de controle que são úteis para o administrador, o pré-controle, o controle contínuo e o controle histórico. Um equilíbrio entre eles aumenta a eficácia de qualquer organização. O Quadro 1 mostra resumidamente essas funções:

MOMENTO PARA CONTROLE		
QUANDO OCORRE	CARACTERÍSTICAS	EXEMPLOS
Pré – controle	Prevê variação do plano antes de ocorrer.	Previsão caixa, Previsão compra, PERT
Controle contínuo	Mede a variação de um padrão no momento que ocorre.	Controle de qualidade, tempo real etc.
Controle histórico	Localiza a variação no plano após sua ocorrência.	Relatórios financeiros, controles orçamentários

QUADRO 1 – FORMAS DE CONTROLE
FONTE: MAXIMIANO (2004, p. 372).

O pré-controle prevê as variações do processo antes mesmo de acontecerem. Exemplo disto podem ser vistos com as alterações de previsões de caixa, gastos e compras. Já o controle contínuo permite visualizar uma quebra do padrão assim que este ocorre. Ainda, o controle histórico só identifica a variação após o ocorrido, como por exemplo os relatórios administrativos, financeiros e demais.

O processo de controle aplica-se a toda a organização. Cada empresa utiliza um controle diferente do outro; para isso depende fatores como o tamanho da empresa, a cultura, a hierarquia, prioridades, projetos, objetivos, metas, entre outros. Existem três tipos de controles, segundo Maximiano (2004, p. 362), os estratégicos, administrativos e operacionais que serão resumidos no Quadro 2:

CONTROLE ESTRATÉGICO	<ul style="list-style-type: none"> -Grau de realização das missões, estratégias e objetivos; -Adequação dos planos estratégicos ao ambiente externo; -Desempenho global da organização; -Concorrência e outros fatores externos; -Eficiência dos recursos.
CONTROLE ADMINISTRATIVOS	<ul style="list-style-type: none"> -Quantidade e qualidade dos productos e serviços; -Taxas de desempenho dos recursos humanos; -Eficiência do esforço promocional; -Desempenho dos fornecedores.
CONTROLE OPERACIONAL	<ul style="list-style-type: none"> -Rendimento das atividades; -Consumo de recursos.

QUADRO 2 – TRÊS NÍVEIS DE CONTROLE NAS ORGANIZAÇÕES

FONTE: MAXIMIANO (2004. p. 362).

Primeiramente, os controles estratégicos que são chamados de controles organizacionais, incluindo-se de tal forma o sistema de decisões de cúpula que controla o desempenho de resultados da organização como um todo, através das decisões externas, como também das informações internas, como, por exemplo, previsão de vendas e previsão de despesas a serem incorridas, proporcionando o balanço projetado.

Logo em seguida os controles administrativos que são feitos após os controles estratégicos e estão num nível intermediário, referindo-se a cada uma das unidades operacionais, onde começa na prática o que foi planejado, por isso estão mais voltados ao médio prazo, como por exemplo, o ponto de equilíbrio, que é um ponto de intersecção entre a linha de vendas e a de custos totais. Por último, os controles operacionais são realizados no nível operacional da organização e são projetados a curto prazo. Para que tais processos ocorram de maneira eficaz, a empresa deverá ter em seus quadros, pessoas capazes e qualificadas para manter a disciplina destes.

A ação disciplinar é a ação corretiva realizada sobre o comportamento de pessoas, no intuito de orientar e corrigir desvios ou discrepâncias, assim sendo esse tipo de ação deve ser esperado, impessoal, imediato, consistente, limitado a este propósito e informativo. (MAXIMIANO, 2004).

2.2.3 Controles internos

Todas as empresas possuem alguma forma de controle interno, que podem ser adequados ou não. Para poder entender o que é controle interno é necessário compreender seu conceito. Para Almeida (2007, p.50) controle interno é o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com os objetivos de proteger ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Assim sendo, o controle interno presente nas organizações, representam os procedimentos, métodos, normas administrativas e operacionais, com o objetivo de proteger os ativos da empresa e produzir informações contábeis confiáveis para os dirigentes da organização.

A empresa é totalmente responsável pelo desenvolvimento e monitoramento. Para que isso ocorra, cada área precisa ter seus procedimentos descritos e apresentados funcionários, de modo que cada um conheça suas funções e responsabilidades, assim como suas tarefas, para que todos possam trabalhar de acordo com as políticas e objetivos da organização. Assim, os controles internos podem ser monitorados facilmente.

Pode-se definir então, que controle interno é o conjunto de políticas estratégicas e operacionais, procedimentos e definições de estrutura organizacional, operado por pessoas capacitadas, e que visam salvaguardar os ativos da empresa, assegurar a fidedignidade das informações contábeis e gerencias e estimular a eficiência operacional. (IBRACON, 2000)

É importante ressaltar que o controle interno não é necessariamente um complexo sistema de rotinas e procedimentos burocráticos que necessite ser implantado exatamente como indicado nos livros e normas, para que funcione de forma satisfatória. A filosofia do gestor irá determinar a capacidade de implantar sistemas de controle que apresentem condições favoráveis para a empresa, atendendo suas particularidades.

2.2.3.1 Objetivos do controle interno

Os objetivos do controle interno podem ser divididos, segundo Attie (1998, p.117) em quatro tópicos básicos, quais sejam: Salvaguarda dos interesses;

Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; Estímulo à eficiência operacional; Aderência às políticas existentes.

Para Attie (1998, p.117) a salvaguarda dos interesses refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas ou riscos devidos a erros ou irregularidades. Para dar suporte a esse objetivo o autor ainda cita alguns meios necessários que são: “segregação de funções, sistema de autorização e aprovação, determinação de funções e responsabilidades, rotação de funcionários, manutenção de contas de controle, seguro, legislação, diminuição de erros e desperdícios etc..”. Para proteger o patrimônio é necessário munir-se de vários meios para alcançar o objetivo.

O segundo objetivo, a precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, pode ser compreendido como a geração de informações confiáveis e atuais, para que haja uma maior compreensão e administração do processo em questão. Para isso, Attie (1998, p.117) cita os principais meios que possibilitam dar o suporte necessário a esse objetivo: documentação confiável, conciliação, análise, planos de contas, tempo hábil, equipamento mecânico;

Attie (1998,p.117) explica que o estímulo à eficiência operacional, terceiro objetivo do controle interno, é determinado a prover meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. Ele ainda cita os principais meios de prover suporte a esse objetivo, que são: seleção, treinamento, plano de carreira, relatórios de desempenho, relatório de horas trabalhadas, tempo e métodos, custo-padrão, manuais internos e instruções formais;

Uma maneira de assegurar que os objetivos/metasp da empresa, já definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam aderidos por seus colaboradores. Isso define o quarto objetivo do controles internos que é a aderência às políticas existentes. Para que sejam adequadamente seguidos pelo pessoal podem-se utilizar os meios de supervisão, sistema de revisão e aprovação e auditoria interna.

No desenvolvimento de um sistema de controle interno o objetivo da empresa é de que este apresente como característica principal a confiabilidade para proporcionar a obtenção de informações corretas para executar suas operações. As informações estão diretamente ligadas às decisões que a administração deseja

tomar. Assim, informações devem ser atuais e exatas, pois são imprescindíveis na tomada de decisões.

Ainda sobre os objetivos do conjunto de controle interno, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.84) descrevem, de uma forma mais individualista, como sendo:

- Verificar e assegurar os cumprimentos às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- Obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;
- Comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- Proteger os ativos da entidade, o que compreende os bens e direitos;
- Prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- Servir com ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e correção;
- Registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- Estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigência exercida por meio de relatórios;
- Assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registro e controle das provisões, perdas reais e previstas;
- Assegurar o processo correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período; e
- Permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

Deve-se ter em mente que os ativos da empresa é que estão sendo analisados e, portanto, estão em primeiro plano, devendo ser resguardados. Ademais, reitera-se que um controle eficiente deve ser baseado em informações confiáveis, pois quanto mais seguro o controle, menor a chance de decisões que exponham os recursos da empresa a situações de grande risco.

2.2.3.2 Tipos de controles internos

Em um sistema de controles pode ser encontrados controles orçamentários, de produção, relatórios operacionais, controle de qualidade entre outros. Em um sentido amplo, Attie (1998, p.114) afirma que os controles internos podem ser subdivididos em contábeis e administrativos. Assim sendo:

- Controles contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.
- Controles administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimento, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

A utilidade do controle interno torna-se evidente quando assegura a salvaguarda dos ativos e o bom desenvolvimento dos negócios. Os controles internos são implantados conforme a necessidade de cada empresa, assim sendo, não existe um modelo único. O primordial para cada entidade é alcançar seus objetivos, criando suas formas de controles ou verificando normas externas. Cada organização apresenta objetivos e métodos diferentes e por isso são necessários controles internos adequados para cada um desses. Cabe ao gestor definir e implantar os controles mais adequados para sua empresa.

Na Coleção Seminários CRC-SP / IBRACON (2000, p.19) são citados alguns controles utilizados em PME industriais, comerciais e de serviços, sendo eles:

- Empresas industriais: utilização de matérias-primas e materiais, eficiência de mão-de-obra, manutenção de máquinas e equipamentos, utilização da capacidade produtiva, custos de produção, produtos obsoletos, lotes de compras e de produção, e informações para *benchmarking*.
- Empresas comerciais: lotes de compras e quantidades em estoque, funções comerciais (cobertura geográfica, eficiência), margem bruta, reposição de mercadoria, prevenção contra furtos e desvios e controle de encalhes.

- Empresas de prestação de serviços: insumo de horas profissionais e alocação aos serviços prestados, utilização e ociosidade de mão-de-obra, currículos de treinamento, indicadores de satisfação do cliente e manutenção de investimentos a um mínimo.

2.3 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL

Um diagnóstico empresarial pode contribuir para uma melhor tomada de decisão, pois é o instrumento que apresenta uma visão global e dinâmica da empresa e define um roteiro geral do processo de decisão, não se trata de uma avaliação técnica, mas de um procedimento que habilita o empresário a obter uma visão clara, simples e precisa do conjunto de seu negócio.

2.3.1 Conceitos de diagnóstico organizacional

Para se obter a situação real de uma organização, com vistas a um diagnóstico estratégico, é necessário o cumprimento de algumas etapas. O conhecimento do histórico do desempenho, aliado às projeções futuras, será base para que o diagnóstico seja bem planejado e acompanhado, corrigindo tendências ao longo do tempo.

De acordo com Oliveira (2006), o diagnóstico é definido como um processo interativo de um agente que não está dentro da organização. Entre outras palavras, um profissional que não participa das atividades da organização, que é contratado para auxiliar os executivos e os profissionais da organização, a tomarem decisões dos processos, não sendo, portanto, ele o responsável para tomada de decisões.

O mesmo autor ainda ressalta que existem algumas premissas para que a análise estratégica seja efetivada como considerar o ambiente e as possíveis variáveis relevantes nas quais a empresa está inserida, ter o conhecimento desses fatores possibilita explorar as oportunidades e evitar as ameaças, ter pleno conhecimento de seus pontos fortes e fracos para saber posicionar-se no mercado e o processo de análise deve ser integrado, contínuo e acumulativo. Enquanto a

qualificação do consultor permite que se capacite e centralize para fornecer recomendações.

É relevante dizer que uma ferramenta importante a ser utilizada no diagnóstico é o Benchmarking, pois esse consiste em buscar o que gera bons resultados em outras organizações e adaptar a realidade da empresa.

2.3.2 Elementos que compõem o diagnóstico organizacional

Para a realização de um diagnóstico é preciso seguir quatro passos básicos, segundo Oliveira (2006):

- Formular uma hipótese de problema: significa que se identifica um ou vários possíveis problemas que afetam a organização. Esses problemas seriam resultados de forças desestabilizadoras externas ou internas. Formulam-se esses problemas como hipóteses, já que a identificação ou não como problema deverá resultar do próprio diagnóstico.
- Juntar informações sobre o possível problema: essa informação depende da qualidade do problema e da profundidade do diagnóstico que se quer realizar. É importante lembrar que informação tem um custo e que este deve ser proporcional ao quanto valorizamos a informação para conhecer o problema.
- Analisar a informação: essa etapa depende da capacidade da equipe de diagnóstico, já que implica valorizar diferentes informações para se fazer a melhor identificação e definição do problema. Implica confrontar informações e conhecimentos extraídos do diagnóstico específico e compará-los com as experiências anteriores de casos ou condições similares.
- Fazer o Diagnóstico Organizacional: significa que se tomam decisões sobre os resultados obtidos. Esse diagnóstico pode confirmar a hipótese do problema identificado ou refutá-la. Nesse caso, novas hipóteses de problemas devem ser sugeridas e o modelo proposto deverá ser repetido.

Quanto maior o número de áreas da organização que são submetidas a esse processo, maior é o número de informações que devem ser obtidas e maiores as chances de se alcançar um diagnóstico mais profundo e mais completo. Então, é imprescindível que se siga metodicamente e de forma rigorosa essas quatro partes para que o diagnóstico organizacional seja objetivo e preciso.

O diagnóstico estratégico pode ser dividido em quatro etapas básicas que são citadas por Oliveira (1993, p.44), como mostra a seguir:

Etapa A – Identificação das expectativas de pessoas representantes;

Etapa B – Análise Externa;

Etapa C – Análise Interna;

Etapa D – Análise dos concorrentes.

Na Etapa A, são identificadas as expectativas das pessoas responsáveis pela empresa (acionistas, conselheiros, pessoas da alta administração etc.), o que possibilitará compreender o propósito da entidade e facilitando o desenvolvimento do processo de planejamento.

Já na Etapa B é feita uma análise do ambiente externo da empresa, identificando as ameaças e oportunidades. Para Oliveira (1993, p.44) as oportunidades são “forças ambientais incontrolláveis pela empresa que podem favorecer, desde que reconhecidas e aproveitadas enquanto perduram”. Ele também diz que ameaças são “forças incontrolláveis pela empresa que criam obstáculos a sua ação estratégica, mas que poderão ou não ser evitadas, desde que reconhecidas em tempo hábil”.

A análise externa deve ser efetuada pela empresa como um todo, considerando uma série de fatores, entre os quais podem ser destacados: ramo do negócio, ações do governo, tecnologia, conjuntura econômica e sociedade, entre outras. (MAXIMIANO, 2004).

A Etapa C identifica e analisa os pontos fortes e fracos da empresa. Sendo que, os pontos fortes mostram as vantagens estruturais controláveis pela organização e os pontos fracos são desvantagens da estrutura organizacional, e ambos favorecem e desfavorecem perante as oportunidades e ameaças do ambiente externo. (OLIVEIRA, 1993).

E para Frezatti (2009, p.33) análise interna é:

[...] é a forma pela qual a organização, depois de analisar o ambiente externo, se voltar para dentro e identificar as necessidades de recursos requeridos para que possa atingir os seus objetivos. Ela deve avaliar tanto os seus recursos humanos como os investimentos em ativo permanente (sistemas de informação, participação acionária, equipamentos, tecnologia, metodologia, procedimentos etc.).

E na última etapa, análise dos concorrentes, deve-se efetuar uma análise externa e interna dos seus principais concorrentes, para que se possa ter um posicionamento competitivo.

É fundamental que a fase do diagnóstico estratégico seja realista, completa e impessoal, evitando possíveis problemas futuros no desenvolvimento e na implantação do planejamento estratégico. O resumo das sugestões deve ser tratado de tal forma que despersonalize as idéias individuais e estabeleça as idéias da empresa, inclusive com suas contradições, mas que, através de um debate dirigido, deve proporcionar a concordância geral.

3 METODOLOGIA

Este capítulo irá apresentar os procedimentos utilizados no desenvolvimento do estudo, bem como os instrumentos e metodologias para coleta e análise de dados, tipo de pesquisa adotada, abordagem do problema e demais procedimentos utilizados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Neste tópico são apresentados os métodos e os procedimentos adotados para o desenvolvimento deste estudo, a fim de atingir os objetivos propostos.

Serão utilizadas pesquisas bibliográficas e documentais para levantamento de dados quantitativos e qualitativos, com o escopo de diagnosticar a empresa adequadamente. O trabalho trará ainda um estudo de caso e uma pesquisa participativa.

Conforme definição da *American Marketing Association*, de acordo com Zikmund (2006), pesquisa é o processo sistemático e objetivo de gerar informação. Este processo inclui a especificação de como a informação é desejada, o desenho do método de coleta, a implementação da coleta de dados, a análise dos resultados e a divulgação das descobertas.

Pode-se dizer que o cerne de uma pesquisa é ajudar a especificar e fornecer informações precisas, confiáveis, relevantes e atuais que contribuam para a redução da incerteza na tomada de decisão pela gerência. (ZIKMUND, 2006).

Pesquisa científica, segundo Santos (2000), é caracterizada como a atividade intelectual intencional que visa responder às necessidades humanas. Trata-se da necessidade existente nos seres humanos de buscar constante conhecimento e esclarecimento para suas dúvidas. Para o autor, existem três critérios a serem utilizados para identificar a natureza metodológica dos trabalhos de pesquisa. São as pesquisas por objetivos, por procedimentos de coleta e as fontes utilizadas na coleta de dados.

Mattar (2000) apresenta o processo de pesquisa em quatro etapas. A primeira etapa do processo de pesquisa visa a correta identificação de um problema de

pesquisa ou de uma oportunidade e a exploração inicial do tema. A segunda etapa é o planejamento da pesquisa com a definição de seus objetivos e toda sua operacionalização, determinando a metodologia, o tipo de pesquisa e o planejamento da coleta de dados. A terceira etapa consiste na execução da pesquisa, compreendendo a coleta de dados, seu processamento, a análise e interpretação dos dados coletados e conclusão e recomendações. A última etapa é a comunicação dos resultados da pesquisa, através de apresentação escrita das principais descobertas relacionadas ao problema que lhe deu origem. É importante apresentar sugestões e recomendações de ações pertinentes ao objetivo proposto no projeto de pesquisa.

De acordo com Malhotra (2001), a pesquisa pode ser classificada de forma ampla como exploratória ou conclusiva. Na pesquisa exploratória o objetivo é explorar um problema ou uma situação, a fim de prover critérios e compreensão. Suas principais características são a flexibilidade e versatilidade com respeito aos métodos, porque não são empregados protocolos e procedimentos formais de pesquisa.

Segundo Samara e Barros (2002), a pesquisa exploratória é realizada a partir de dados já disponíveis, chamados de dados secundários. Estes dados podem ser coletados através de conversas informais, análise de estudos de casos relevantes e pesquisas já realizadas. Já os dados primários são aqueles obtidos a partir de informações das próprias organizações.

A pesquisa conclusiva é concebida para auxiliar na avaliação e seleção do melhor curso de ação a ser tomado em determinada situação. Na pesquisa conclusiva a análise dos dados é quantitativa, o processo de pesquisa é formal e estruturado e as informações necessárias são claramente definidas. (MALHOTRA, 2001).

Ainda, para complementação, trar-se-á um estudo de caso, descrevendo os controles internos de um restaurante de Curitiba, assim como os resultados das análises que podem ser feitas posteriormente.

3.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo tem como objetivo identificar os problemas nos controles gerenciais identificados em um restaurante de Curitiba e apresentar uma proposta de melhoramento. Para isso foi realizada uma pesquisa bibliográfica, baseada em obras já publicadas, para adquirir maior conhecimento sobre os assuntos abordados e enriquecer o estudo.

Em seguida foi realizada uma observação das rotinas, pela autora deste estudo, do restaurante estudado, assim, pode-se realizar uma descrição da empresa e de seus processos. Além do acompanhamento dos processos, foram analisados alguns documentos/relatórios que a empresa realiza. Este processo foi realizado no período de março de 2011 a junho do mesmo ano.

Com isso feito, pode-se analisar os processos e identificar os principais controles e falhas que a empresa possui. Findou-se o trabalho, apresentando uma proposta de melhoria nos controles internos.

4 ESTUDO DE CASO

O desenvolvimento deste estudo de caso foi organizado por meio de um diagnóstico dos principais processos do restaurante analisado. Primeiramente, realizou-se uma descrição da empresa, levando em consideração seu histórico e sua cultura. Na segunda parte realizou-se uma análise do ambiente em que a empresa atua, onde foram identificados os fatores internos e externos que influenciam no desenvolvimento da entidade. A seguir, na terceira etapa, foi elaborado um diagnóstico dos controles internos do restaurante em estudo, podendo assim identificar os controles e falhas existentes. E na última etapa, apresentou-se uma proposta de melhoria nos controles internos da empresa.

4.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA

O restaurante foi fundado em 1991 pelo pai da atual sócia. O seu nome foi uma homenagem ao fundador. Trata-se de uma casa de massas com algumas características italianas. Está localizado em uma Avenida de grande movimento em um bairro da cidade de Curitiba.

A casa apresenta estrutura para recebimento de 400 clientes concomitantemente, com serviço de Buffet e Espagueteria. Ainda, a casa possui área para diversão infantil, qual seja, *playground* e fliperamas. Há uma funcionária designado a esta área, sendo este responsável pela observação e cuidado das crianças/jovens que lá estejam. O objetivo desta funcionária é trazer maior comodidade aos pais/clientes do restaurante.

O restaurante não apresenta um planejamento estratégico pronto, mas apresenta algumas estratégias:

- Baixo Custo: trata-se de estratégia genérica, pois abrange não somente um segmento específico de clientela, mas todas as camadas sociais. O restaurante está preocupado em oferecer comida com boa qualidade e preço baixo;
- Entretenimento: música ao vivo e disponibilização de espaço infantil (*playground* e fliperama) é uma estratégia para atrair as crianças e consequentemente seus pais, pois dispõe de uma pessoa contratada para cuidar das crianças.

- Serviço de *delivery*: também é considerado uma estratégia, pois continua atendendo seus clientes que por motivos pessoais não vão ao restaurante, mas estão com vontade de comer em uma pizza ou um prato de massa do estabelecimento.

- Espaguetaria: também é uma estratégia de diferenciação, dando ao cliente/consumidor mais opções de escolha para a sua refeição.

O setor em que o restaurante é dividido em: produtores, indústrias, fornecedores, transformadores/restaurantes e clientes. Estando em quarto lugar na cadeia produtiva do setor alimentício, o restaurante tem como escopo a transformação de produtos primários em refeições de excelente qualidade para seus clientes.

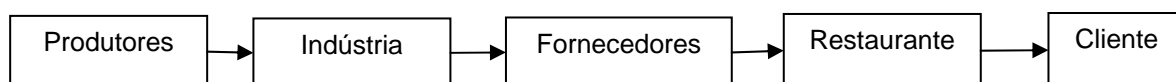


FIGURA 3 - SETOR ALIMENTÍCIO

FONTE: Elaborado pela autora deste estudo.

O restaurante tem aproximadamente 60 colaboradores que estão divididos em gerentes, auxiliares administrativos, caixas, cozinheiros/pizzaiolos, auxiliares de cozinha/pizzaria, garçons, passadores (pessoas que servem as mesas no rodízio) e atendentes gerais. Todos estão devidamente registrados, com anotação em carteira de trabalho (CTPS). Ainda, o restaurante trabalha com alguns diaristas que visam suprir a demanda nos dias de maior movimento.

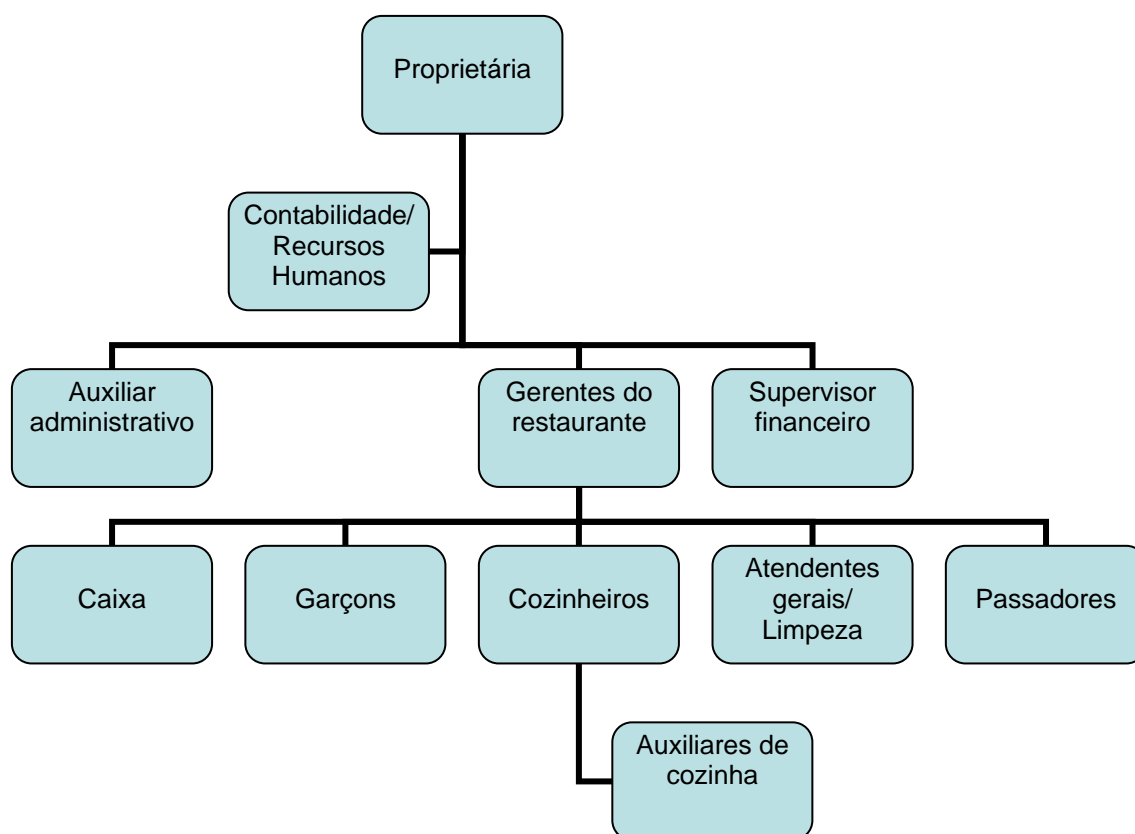


FIGURA 4 - ORGANOGRAMA DO RESTAURANTE

*Passadores: Funcionários que passam de mesa em mesa servindo pizza no rodízio.

FONTE: Elaborado pela autora deste estudo.

Na Figura 3, pode-se observar que a proprietária é quem toma as principais decisões referentes ao restaurante. A Contabilidade e os Recursos Humanos são terceirizados, apesar de terem um escritório na empresa, eles não reportam a ninguém, simplesmente fazem seu trabalho e entregam no prazo certo. A auxiliar administrativa e a supervisora financeira, reportam-se diretamente a proprietária do restaurante.

Os gerentes do restaurante, como o nome já diz, comandam o estabelecimento. Eles são responsáveis por todos os funcionários e eventuais problemas que venham a interferir no desenvolvimento das atividades diárias do restaurante. Todos os colaboradores do local devem reportar-se diretamente ao gerente do período em que estão trabalhando.

4.2 ANÁLISE DO AMBIENTE

Para o bom desempenho da empresa é necessário o conhecimento do ambiente, tanto interno como externo, em que ela atua. Após uma análise dos fatores que influenciam as atividades do restaurante em estudo, será exposto, a seguir, os fatores externos e internos.

4.2.1 Fatores Externos

Fatores externos também são influentes no bom desempenho de uma empresa. Assim, seguindo a análise do restaurante foco deste estudo, traz-se o Quadro 3 apresentando a análise dos principais fatores externos que afetam o desenvolvimento de suas atividades:

CENÁRIO	AMEAÇAS	OPORTUNIDADES
Aumento da Concorrência	Redução no Faturamento	Melhoria na qualidade do serviço
Governo (Tributação)	Aumento dos Impostos	Planejamento Tributário
Economia (Recebimento dos Salários)	Redução dos recebimentos à vista	Negociação com Fornecedores
Sazonalidade Climática	Redução do movimento em determinadas épocas do ano	Redefinição de Cardápio
Escassez de Tempo Livre	Aumenta a exigência dos Clientes	Convênios com Empresas
Aumento da Renda dos consumidores	Procura Pela Concorrência	Aumento do Consumo do Delivery
Localização Geográfica	Perto de regiões de baixa renda	Grande Fluxo de Pessoas
Facilidade de Novos Entrantes	Aumento da concorrência	Melhoria na qualidade do serviço
A força dos fornecedores	Preço da matéria prima alto/ redução no tempo de pagamento	Poder buscar novos fornecedores, de acordo com as condições de pagamento
Exigência dos Clientes	Redução nas vendas	Aumento nas vendas
Substituição dos produtos	Aumento das vendas da concorrência	Renovação de Cardápio

QUADRO 3 - ANÁLISE DO AMBIENTE EXTERNO

FONTE: Elaboração da autora

4.2.2 Fatores Internos

Não menos importante é a avaliação dos fatores internos da empresa. Para tal, relacionam-se no Quadro 4 os principais fatores internos da empresa estudada:

FATORES	PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
Financeiro	Giro de Caixa	Falta de Controle Financeiro
Capital Humano	Relacionamento Com Clientes	Falta de Compromisso com a Empresa
Organizacional	Compromisso Com a Empresa	Cargos não definidos
Físicos	Localização Geográfica	Layout não Funcional
Reputação	Conhecida em Toda a Cidade	Ausência de Estratégia de Marketing
Inovação	Receitas Especiais	Ausência de Mão de Obra
Tecnologia	Atendimento Direto	Sistemas não informatizados

QUADRO 4 - ANÁLISE DO AMBIENTE INTERNO

FONTE: Elaboração da autora

Isto posto, faz-se uma analogia entre os pontos fortes e fracos encontrados no Restaurante analisado, no Quadro 5:

AMEAÇAS COM PONTOS FRACOS	AMEAÇAS COM PONTOS FORTES
Redução no faturamento, devido à falta de marketing.	Aumento da concorrência é suprido pelo ótimo relacionamento com os clientes.
Falta de controle financeiro prejudica quando há diminuição do prazo de pagamento aos fornecedores.	Aumento das exigências dos clientes compensado com as receitas especiais.
OPORTUNIDADES COM PONTOS FRACOS	OPORTUNIDADE COM PONTOS FORTES
Oportunidade de planejamento tributário prejudicado com a falta de controle financeiro.	A localização geográfica é favorável ao grande fluxo de pessoas.
Melhoria na qualidade do serviço prejudicada com a falta de mão de obra.	Por ser conhecido em toda a cidade, os convênios com as empresas aumentam.

QUADRO 5 - ANÁLISE S.W.O.T.

FONTE: Elaboração da autora deste estudo.

4.3 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL

Através de um acompanhamento realizado no período de março a junho de 2011 no restaurante, pode-se identificar como são realizadas as principais funções. Assim sendo, lista-se abaixo a descrição de alguns processos:

- OPERACIONAL:

- Compras:

- É elaborado um pedido que contém produtos e quantidades necessários para a semana em questão, este pedido é feito pela chefe de cozinha do restaurante.

- O pedido é encaminhado ao escritório para a funcionária responsável, auxiliar administrativa, realizar cotação dos produtos com quatro ou cinco fornecedores e após isso é realizada a compra.

- Ao receber a mercadoria no estabelecimento, verifica-se item a item através de conferência de nota fiscal. Após esta verificação, a nota é assinada e os produtos recebidos. Caso o pedido não esteja a contento, os produtos são devolvidos ou recebidos parcialmente. Para recebimento parcial, há necessidade de anuência do gerente ou chefe de cozinha.

- A mercadoria recebida é guardada no estoque e a nota é entregue ao auxiliar de administrativo para o devido lançamento dos produtos recebidos no sistema utilizado pelo restaurante.

- Produção:

- A nutricionista e a cozinheira chefe, elaboraram um cardápio para que haja uma programação do que é servido todos os dias no Restaurante (VERIFICAR MAIÚSCULA).

- A produção/preparação deve ser baseada neste cardápio, mas eventualmente, são alterados alguns pratos devido a falta de ingredientes necessários ou devido aquisição de produtos em promoção ou até mesmo devido ao pessoal da cozinha que não respeita e acaba preparando outros pratos.

- Após tudo decidido cada pessoa responsável pela sua área vai preparar seus pratos para a montagem do Buffet daquele período.

- A cozinha é dividida em várias áreas, como por exemplo, massa, salada, sobremesa, fritadeira, fogão. Cada uma dessas áreas tem uma pessoa responsável por preparar os pratos. Estes funcionários devem anotar tudo o que produzem em um caderno de produção. Estas anotações são lançadas, no sistema utilizado pela empresa, diariamente, a modo de ter um controle de tudo o que é produzido. Mas o preenchimento do caderno não ocorre todo dia, por falta de atenção dos funcionários responsáveis por tal tarefa.

- Controle de estoque:

- Toda segunda-feira é feito um levantamento de todas as mercadorias que estão no estoque do restaurante, o chamado inventário de produtos. Esta tarefa é realizada pela nutricionista e pelo gerente do período.

- A nutricionista tem o dever de contar e anotar tudo o que tem no estoque de secos, embalagens e utensílios. E o gerente tem como dever contar todas as bebidas que há no restaurante.

- RECURSOS HUMANOS:

- Contratação dos funcionários:

- O gerente realiza uma entrevista com a pessoa interessada a trabalhar no restaurante. Nesta entrevista é informada à pessoa como funciona o estabelecimento e sobre os assuntos pertinentes como: jornada de trabalho, função, obrigações e deveres, salário, horário de trabalho etc..

- Se a pessoa concorda com todas as informações e é aprovada pelo gerente, ela é encaminhada para fazer o exame admissional. Com isso feito, o novo funcionário vai até o escritório, para preencher uma ficha cadastral, preenchida manualmente, com dados pessoais e profissionais, receber uniforme para trabalhar, vale transporte para o restante do mês e o reembolso do valor pago no exame admissional. Isso tudo é feito pela auxiliar de administração. O controle dos uniformes é feito na própria ficha cadastral, contendo o número de peças do uniforme dada ao funcionário e devidamente assinada pelo próprio. O vale transporte é controlado através de um recibo feito manualmente pela auxiliar administrativa.

- Com isso feito, as cópias dos documentos e da ficha cadastral, juntamente com a carteira de trabalho, do novo funcionário, são encaminhadas ao setor de recursos humanos que registrará de forma correta.

No primeiro dia de trabalho, o funcionário, receberá orientações, da chefe de cozinha ou do gerente do período, sobre o que ele deve fazer. Não há nenhum treinamento específico, somente orientações superficiais.

- Controle de faltas e horas extras

- O gerente anota em uma agenda pessoal as faltas dos funcionários. Essa anotação é passada para o escritório todo final de mês para o fechamento da folha de pagamento.

- Há cartão ponto, mas não é anotado corretamente, sendo que muitos dos funcionários acabam preenchendo-o somente no final do mês, isso quando o gerente exige a entrega dos mesmos.

- Folha de pagamento:

- Os gerentes passam a relação de faltas para o escritório, onde são verificadas quais são com atestado e quais são sem. As faltas sem atestado e as férias que deverão ser calculadas, são passadas para o setor de recursos humanos, onde será elaborada a folha de pagamentos. Após isso, é encaminhado para a supervisora financeira que fará os devidos descontos e efetuará o pagamento todo início de mês.

- A supervisora financeira calcula também, o vale transporte dos funcionários com seus devidos descontos, que são as faltas, tanto com ou sem atestado e efetua o pagamento todo início de mês.

- Demissão:

- É encaminhado o funcionário ao setor de RH, onde é calculada a devida rescisão com todos os diretos incluídos. Havendo FGTS rescisório, encaminha-se a guia à supervisora financeira para o devido pagamento. E encaminha-se também a rescisão para o seu devido pagamento. Se for necessário ir até o sindicato para fazer a rescisão, uma pessoa do setor de RH representará a empresa.

- FINANCEIRO:

- Contas a receber:

- A supervisora financeira confere todo dia as vendas do dia anterior e depois alimenta o sistema com os dados conferidos. Com isso ele tem as informações de suas contas a receber diariamente.

- Contas a pagar:

- Após o recebimento dos boletos e NF's (notas fiscais), eles são lançados no sistema pela auxiliar administrativa, que os separa, guardando os boletos em uma pasta separada por dias e encaminhando as NF's para a contabilidade para a emissão das guias de recolhimentos de impostos. Que também são lançadas e guardadas na pasta.

- A supervisora financeira separa os pagamentos, daquele dia, em carteiras (pagamentos feito diretamente ao fornecedor) ou via banco (pagamentos feitos através de boleto bancário). Como isso ela verifica quais são os recursos disponíveis e qual a melhor via (dinheiro do caixa ou através da conta corrente/banco) para realizar os pagamentos. Após a decisão, ela encaminha-se até o banco, deixando lá um malote com os boletos e ao restaurante deixando as carteiras como os gerentes, para que façam os pagamentos aos respectivos fornecedores.

- VENDAS:

O restaurante abre em dois períodos, almoço e jantar. E a abertura e fechamento de caixa são realizados da mesma maneira. A seguir segue o processo destas funções:

- Abertura de caixa:

- O responsável pelo caixa, no período, confere o troco inicial, com o qual ele irá começar o seu trabalho. Esta pessoa, não necessariamente é o caixa, pode ser o gerente do restaurante.

- Abre o sistema e lança o valor do troco;

- E está pronto para iniciar seu trabalho.

- Fechamento de caixa:

- Após verificar se não há mais nenhuma mesa em aberto, o responsável pelo caixa inicializa o fechamento do caixa;

- Calcula a comissão dos garçons e paga-os. Também verifica se há algum diarista, pessoa que está trabalhando somente naquele dia, não é registrada. Se houver algum, ele faz o devido pagamento de sua diária. Esses pagamentos são chamados de sangrias.

- Após isso ele lança no sistema esses pagamentos;

- Realiza um cálculo de quanto foi recebido em cartão, dinheiro e tickets e lança no sistema separando o troco que iniciou o período.

- Após todos esses processos, o caixa fecha o período e imprime uma ficha detalhe com o fechamento da venda. Nesta ficha está listado tudo o que foi vendido e executado naquele determinado período.

- Com a impressão desta ficha, o caixa coloca em um envelope o dinheiro, os tickets de cartões de crédito e débito, os tickets alimentação e as sangrias e envia-o para a pessoa responsável pela conferência da venda, que é a supervisora financeira.

- Atendimento ao cliente:

- O cliente chega ao restaurante e escolhe uma mesa para acomodar-se. Em dias de maior movimento, sexta, sábado e domingo, há uma recepcionista, que fica responsável por acomodar os clientes.

- Assim que eles se acomodam, o garçom confirma o número de pessoas e pega o pedido de bebidas daquela mesa. Após isso feito, o garçom dá abertura da mesa em um terminal do sistema, que fica localizado no salão. Neste terminal ele emite os pedidos para o bar e para a cozinha.

- Os clientes servem-se no Buffet ou na espagueteria enquanto o garçom traz as bebidas. Isso acontece no período do almoço e do jantar, sendo que neste há também rodízio.

- Ao término da refeição, o cliente pede para encerrar a conta e com ela encaminha-se ao caixa, para efetivar o devido pagamento.

O restaurante analisado não investe em qualquer meio de comunicação e divulgação da sua marca. Outrossim, não há estratégia de *marketing* definida para a empresa, apesar de ter uma marca forte no mercado.

4.4 CONTROLES E FALHAS IDENTIFICADAS NO CASE

Após a análise dos principais processos que influenciam o desenvolvimento da empresa analisada, verifica-se que existem lacunas significativas em diversos setores das atividades desenvolvidas. Esta análise foi feita através da observação e acompanhamento dos processos e análise de documentos. Assim sendo, lista-se, a seguir, os controles existentes e as falhas identificadas nos processos do restaurante:

- Compras:

Na parte de compras são identificados vários controles, sendo eles: folha de pedido, cotação de produtos, recebimento de mercadorias e lançamento da entrada de mercadorias e boletos no sistema. Uma falha identificada nos procedimentos é a falta de conferência dos produtos, com a NF e o pedido emitido pelo setor de compras na hora do recebimento das mercadorias. Pois pode ser que estejam recebendo produtos não comprados, quantidades erradas, o que muitas vezes pode acabar prejudicando alguma atividade daquele determinado dia.

- Produção:

Na parte de produção são encontrados dois tipos de controles: o caderno de produção e o cardápio já elaborado. Já aqui as falhas são maiores, apesar de ter a maneira de controlar. O caderno de produção deve ser preenchido diariamente e em seus devidos turnos, com a quantidade produzida de cada prato para que haja uma maior confiabilidade e acerto, mas os funcionários não anotam de maneira correta, esquecem de anotar e muitas vezes acabam até “chutando” um valor só para dizer que anotaram. E quanto ao cardápio, não é seguido corretamente, mantendo um padrão, eles cozinham o que está mais fácil ou o que é mais conveniente para aquele dia.

- Recursos humanos:

Este setor, aparentemente, é o mais delicado. Aqui pode-se identificar os seguintes controles: cadastro de funcionários, uniformes, faltas, cartão ponto, férias, descontos, admissão, demissão, rescisões, acordos. A maioria funciona adequadamente, mas identificou-se uma falha no controle de faltas e no cartão

ponto, pois as faltas são marcadas pelo gerente em uma agenda pessoal e o cartão ponto é preenchido de maneira incorreta pelos funcionários.

- Financeiro:

Na parte financeira, apesar de não ter um planejamento específico, não foi identificado grandes controles, além do controle das contas a pagar através do lançamento e arquivamento correto dos boletos a serem pagos futuramente.

- Vendas:

Os controles identificados no setor de vendas são: controle do troco utilizado no caixa, controle de mesas abertas no salão através do sistema, ficha detalhe emitida após o fechamento do caixa no fim do período. Uma falha que pode ocorrer é o não lançamento de mesas no sistema pelo garçom. Isso faz com que não abra a mesa no sistema e assim não seja dado baixa nos produtos consumidos pela mesma.

4.5 PROPOSTA DE MELHORIA NOS CONTROLES INTERNOS

Após análise realizada a um restaurante de Curitiba, verificaram-se algumas falhas no processo de controles internos. Falhas essas, que podem prejudicar o desempenho e desenvolvimento da empresa.

No setor de compras notou-se uma grande falha. A falta de conferência dos produtos, com a NF e o pedido emitido pelo setor de compras na hora do recebimento das mercadorias. A proposta é melhorar a comunicação entre esses processos, pois só deve-se receber o que foi comprado. O contrário poderá acarretar excesso de mercadorias no estoque, problemas no pagamento dos boletos.

Já na produção, a maior falha é a falta de comprometimento do funcionário com as tarefas já estabelecidas. Uma proposta seria investir em um programa de treinamento para os colaboradores, para que eles entendam a necessidade do cumprimento da atividade designada a cada um deles. E ainda pode-se propor a criação de um almoxarifado, onde poderá ter um maior controle sobre os gastos com insumos em cada período. E um programa de motivação, também seria de bom grado, assim mostrará a preocupação do proprietário com os seus funcionários.

No setor de recursos humanos, notaram-se vários controles, mas a falha no preenchimento do cartão ponto e na anotação das faltas pode ser prejudicial para a empresa, podendo trazer prejuízo financeiro. Propõem-se a colocação de um cartão ponto eletrônico, que tratará precisão e maior confiabilidade no controle de horário dos funcionários da empresa.

A área financeira é muito delicada, devendo dispensar uma maior atenção e preocupação. Neste setor é importante ter controle sobre o presente e o futuro da empresa. Sugere-se criar um planejamento financeiro, com isso evitará surpresas com relação às contas, pagamentos.

Já na área de vendas, é necessário uma análise maior, para obter maior detalhes sobre os seus processos. Sugere-se também que o restaurante invista em um programa de *marketing*.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O estudo em questão foi realizado com o propósito de identificar os problemas nos controles internos existentes em um restaurante de Curitiba. Para isso, realizou-se um acompanhamento no desenvolvimento das principais atividades da empresa, e com isso foi feito a descrição de cada processo, a identificação dos controles existentes e das falhas que ocorrem em cada um.

Considerando o embasamento teórico a respeito dos conceitos de controles, percebeu-se neste estudo a falta de preocupação das pessoas envolvidas em cada processo do restaurante, o que preocupa, pois podem prejudicar o desenvolvimento e o funcionamento do estabelecimento.

Com a identificação dos principais controles internos do restaurante em estudo, verificaram-se falhas nos processos que trazem riscos às atividades da empresa, mostrando a necessidade de desenvolver um programa de controles mais eficaz. O estudo também mostrou a falta de planejamento financeiro do estabelecimento, havendo uma necessidade urgente, de criar um planejamento financeiro para não passar “sufoco” na hora de pagar suas contas. E ainda notou-se a inexistência de um programa de *marketing*, pois as únicas formas de publicidade são o boca a boca de quem conhece o estabelecimento e sua marca por estar a mais de 20 anos no mercado.

Os controles estão presentes em tudo e no dia-a-dia de cada empresa ou pessoa, o fato é que cada uma dessas utiliza-os da maneira que melhor lhe convém, o que muitas vezes não é a forma mais adequada para aquela atividade, com isso acaba tendo falhas e prejuízos para a organização. Após este estudo, pode-se defender a importância de se ter um sistema de controle interno adequado, dentro de qualquer empresa. Pois este pode ser um fator importante para o desempenho da organização.

É importante ressaltar ainda, que de nada adianta ter um sistema de controles internos adequados, sem ter colaboradores comprometidos e integrados com os objetivos da empresa.

Conclui-se que o restaurante estudado carece de planejamento estratégico voltado para sua reestruturação e o melhoramento de seus controles internos. Assim, poderão trazer maior estabilidade da atividade, bem como expandir o negócio em proporções bastante significativas. Portanto, a implantação de controles

internos para cada atividade é necessária e urgente, a fim de que não haja qualquer prejuízo financeiro e de imagem futuro.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria**: Conceitos e Aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CATELLI, Armando; **Controladoria**: Uma Abordagem da Gestão Econômica GECON. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COLEÇÃO SEMINARIOS CRC-SP / IBRACON: **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur R.; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle Gerencial**: Uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico. São Paulo: Atlas, 2009.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento Empresarial**: Planejamento e Controle Gerencial. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. **Controle de gestão**: uma abordagem contextual e organizacional. São Paulo: Atlas, 1997.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados/ Marina de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 1999.

MATTAR, Fauze Naijib. **Pesquisa de marketing**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MAXIMIANO, Antonio C. Amaru. Introdução a Administração. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH, Sílvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Djalma P. R.. **Planejamento estratégico:** conceitos, metodologias e práticas. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Luis M.; PEREZ Jr., José H.; SILVA, Carlos A. S. **Controladoria estratégica.** São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís; **Controladoria Estratégica e Operacional:** conceitos, estrutura, aplicações. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Básica.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PORTAL SEBRAE. Disponível em: <http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS>. Acesso em 22/11/2010.

ROBBINS, Stephen e COULTER, Mary. **Administração.** 5. Ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1998. Parte 6.

SILVA, Adelphino T. **Administração e Controle.** 6.ed. São Paulo: Atlas, 1988.

ZIKMUND, Willian G. **Princípios da pesquisa de marketing.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

